

BMF: Entwurf eines Umwandlungssteuererlasses

Mit Datum vom 11.10.2023 hat die Finanzverwaltung einen Entwurf eines aktualisierten Umwandlungssteuererlasses veröffentlicht. Der Entwurf berücksichtigt seit Veröffentlichung des bisherigen Umwandlungssteuererlasses aus dem Jahr 2011 ergangene BFH-Rechtsprechung sowie Gesetzesänderungen.

Hintergrund

Der (bisherige) Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 (BStBl. I 2011, S. 1314) berücksichtigt insbesondere den Rechtsstand des Umwandlungssteuergesetzes nach dem SEStEG (Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 07.12.2006 (BGBl. I 2006, S. 2782) und nimmt zu diesem auch Stellung (siehe auch [Deloitte Tax News](#)).

Am 11.10.2023 hat das BMF nun den Entwurf eines aktualisierten BMF-Schreibens zur Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes (im Folgenden: Entwurf) veröffentlicht. Die Aktualisierung enthält Klarstellungen und Präzisierungen gegenüber dem Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 und berücksichtigt seit dessen Veröffentlichung ergangene Gesetzesänderungen und Rechtsprechung.

Der Entwurf sieht eine Frist zur Stellungnahme durch die Verbände bis zum 06.12.2023 vor.

Entwurf eines aktualisierten Umwandlungssteuererlasses

Im Folgenden haben wir einen Überblick über ausgewählte Änderungen des Entwurfs eines aktualisierten Umwandlungssteuererlasses vom 11.10.2023 gegenüber dem Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 erstellt.

Zum Anwendungsbereich bei Umwandlungen/ Einbringungen nach dem UmwStG

Hintergrund: Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25.06.2021 (BGBl. I 2021, S. 2050 (KöMoG, siehe auch [Deloitte Tax News](#))) ist der Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes auf bestimmte Drittstaatenfälle (Umwandlungen unter Beteiligungen von Körperschaften als übertragendem Rechtsträger (Zweiter bis Fünfter Teil des UmwStG)) erweitert worden. Voraussetzung für eine Steuerneutralität ist u.a., dass die Umwandlung die Strukturmerkmale einer inländischen Umwandlung aufweist und keine Besteuerungsrechte der Bundesrepublik Deutschland beschränkt oder ausgeschlossen werden. Die Neuregelungen sind auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach dem 31.12.2021 liegt.

Ebenfalls mit dem KöMoG vom 25.06.2021 ist die Option zur Körperschaftsbesteuerung (§ 1a KStG) ins Gesetz gekommen (vgl. hierzu auch BMF-Schreiben vom 10.11.2021, siehe auch [Deloitte Tax News](#)).

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) vom 10.08.2021 (BGBl. I 2021, S. 3436), welches am 01.01.2024 in Kraft tritt, sieht u.a. eine gesetzlich normierte Anerkennung der Rechtsfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts („GbR“) vor (siehe auch [Deloitte Tax News](#)).

Persönlicher Anwendungsbereich: Der Entwurf berücksichtigt den oben dargestellten erweiterten persönlichen Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes durch das KöMoG sowie die Einführung des Optionsmodells nach § 1a KStG (vgl. z.B. Rn. 01.02, 01.02a, 01.52a) sowie die durch das MoPeG geschaffene Möglichkeit, eine eingetragene GbR als umwandlungsfähigen Rechtsträger verwenden zu können (vgl. z.B. Rn. 01.10).

Sachlicher Anwendungsbereich: Der Entwurf weist daraufhin, dass die sog. „nichtverhältnismäßige Spaltung“ auch die Möglichkeit miteinschließt, dass ein Gesellschafter der übertragenden Gesellschaft überhaupt nicht an der übernehmenden Gesellschaft beteiligt wird (sog. „Spaltung zu Null“).

Vergleichbare ausländische Vorgänge: Ausländische Vorgänge i.S.d. § 1 Abs. 1 UmwStG sind auch grenzüberschreitende Umwandlungsvorgänge unter Beteiligung von Rechtsträgern,

die dem deutschen Gesellschaftsstatut unterliegen. Nach dem Entwurf ist die grenzüberschreitende Verschmelzung i.S.d. §§ 305 ff. UmwG dabei grundsätzlich ein mit einer Verschmelzung i. S. d. § 2 UmwG, die grenzüberschreitende Spaltung i. S. d. §§ 320 ff. UmwG ein mit einer Spaltung i. S. d. § 123 Abs. 1 oder 2 UmwG und ein grenzüberschreitender Formwechsel i. S. d. §§ 333 ff. UmwG ein mit einem Formwechsel i. S. d. § 190 Abs. 1 UmwG vergleichbarer ausländischer Vorgang. Bei Umwandlungen mit Drittstaatenbezug gilt dies entsprechend (vgl. Rn. 01.21). Für die Vergleichbarkeitsprüfung sind nach unveränderter Verwaltungsauffassung die beteiligten Rechtsträger, die Rechtsnatur bzw. Rechtsfolgen des Umwandlungsvorgangs (sog. Strukturmerkmale) und sonstige Vergleichskriterien zu prüfen. Der Entwurf ergänzt, dass die Vergleichbarkeit hinsichtlich jedes dieser drei Kriterien gegeben sein muss, damit der ausländische Vorgang als vergleichbar eingestuft werden kann (vgl. Rn. 01.24). Darüber hinaus verweist der Entwurf im Hinblick auf eine Durchführung eines Rechtstypenvergleichs auf die Grundsätze des BMF-Schreibens zur LLC (Limited Liability Company) vom 26.09.2014 (BStBl. I 2014, S. 1258) (vgl. Rn. 01.27).

Formwechsel (Hinausformwechsel): Der Entwurf nimmt Bezug auf das EuGH-Urteil vom 25.10.2017 (C-106/16 (Polbud)), mit dem der EuGH entschieden hatte, dass die Mitgliedstaaten Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegen wollen, nicht zur Liquidation verpflichtet können. Die Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes einer solchen Gesellschaft fällt unter die durch das Unionsrecht geschützte Niederlassungsfreiheit. Soweit nach einem Hinausformwechsel (aus Deutschland hinaus) eine unbeschränkte oder beschränkte inländische Körperschaftsteuerpflicht der Kapitalgesellschaft fortbesteht, kommt es nach dem Entwurf weder zu einer Anwendung des UmwStG noch zu einer Aufdeckung stiller Reserven. Eine Beschränkung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten erfolgt durch den Hinausformwechsel nicht, so der Entwurf (vgl. Rn. 01.38b).

Zur steuerlichen Rückwirkung

Verlustverrechnungsverbot: Der Entwurf verweist auf das BFH-Urteil vom 12.04.2023 (I R 48/20, siehe auch [Deloitte Tax News](#)). Nach dem BFH gilt das Verbot der Verrechnung positiver Einkünfte des übertragenden Rechtsträgers mit Verlusten des übernehmenden Rechtsträgers bei steuerlicher Rückwirkung einer Umwandlung auch ohne eine steuergestalterische Missbrauchsabsicht. Es sei auch anwendbar, wenn der übernehmende Rechtsträger erst durch die Umwandlung geschaffen werde. Das Verlustverrechnungsverbot gilt nach dem BFH auch für die Gewerbesteuer.

Der Entwurf führt unter Verweis auf die o.g. BFH-Rechtsprechung aus, dass § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG eine Verrechnung von verrechenbaren Verlusten, verbleibenden Verlustvorträgen, nicht ausgeglichenen negativen Einkünften und einem Zinsvortrag nach § 4h Abs. 1 Satz 5 EStG des übernehmenden Rechtsträgers mit positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum ausschließt. Das Verlustverrechnungsverbot ist unabhängig vom Vorliegen einer steuergestalterischen Missbrauchsabsicht auch bei Einbringungen anzuwenden und gilt auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer. Nach § 2 Abs. 4 S. 6 UmwStG gelten die Verlustverrechnungsbeschränkungen des § 2 Abs. 4 S. 3 bis 5 UmwStG nicht, wenn übertragender und übernehmender Rechtsträger vor Ablauf des steuerlichen Übertragungstichtags verbundene Unternehmen im Sinne des § 271 Abs. 2 HGB sind. § 2 Abs. 4 S. 6 UmwStG kann auch dann Anwendung finden, wenn die Muttergesellschaft ihren Sitz zwar nicht im Inland hat, im Übrigen aber sämtliche Voraussetzungen des § 290 HGB erfüllt sind (vgl. Rn. 02.40a, 02.40b).

Zum Vermögensübergang bei Verschmelzung auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person und Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft

Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers

(Beteiligungskorrekturgewinn): Der Entwurf beruft sich auf das BFH-Urteil vom 30.07.2014 (I R 58/12, siehe auch [Deloitte Tax News](#)). Nach dem BFH gehört ein Beteiligungskorrekturverlust in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen dem gemeinen Wert und dem Buchwert der Anteile am steuerlichen Übertragungstichtag nicht zum Übernahmeverlust.

Nach dem Entwurf ist eine Abstockung auf den gemeinen Wert vorzunehmen, wenn der gemeine Wert der Anteile des übernehmenden Rechtsträgers an der übertragenden Körperschaft niedriger als deren Buchwert ist. Auf den sich daraus ergebenden Verlust ist ggfs. § 8b Abs. 3 KStG bzw. § 3c Abs. 2 EStG anzuwenden (vgl. Rn. 04.05).

Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (Einlagefiktion): Der Entwurf

führt unter Verweis auf das BFH-Urteil vom 11.04.2019 (IV R 1/17, siehe [Deloitte Tax News](#)) aus, dass im Fall des Formwechsels von einer Kapital- in eine Personengesellschaft die Besteuerung der Kapitalgesellschaft nach § 7 S. 1 UmwStG bei nach § 5 Abs. 2 UmwStG fiktiv als eingelegt behandelten Anteilen als Gewinn der Gesamthand und nicht als Sondergewinn des bisherigen Anteilseigners zu behandeln ist (vgl. Rn. 05.07a).

Zur Verschmelzung oder zum Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft

Abwärtsverschmelzung: Der Entwurf bestätigt das BFH-Urteil vom 30.05.2018 (I R 31/16, siehe [Deloitte Tax News](#)) und führt aus, dass die Verschmelzung einer Mutterkapitalgesellschaft, deren Anteilseigner im Ausland ansässig ist, auf ihre Tochtergesellschaft nur dann zu Buchwerten vollzogen werden kann, wenn die Besteuerung der stillen Reserven der Muttergesellschaft sichergestellt ist. Da bei einer Abwärtsverschmelzung die zum Vermögen der Muttergesellschaft gehörende Beteiligung an der Tochtergesellschaft von der Muttergesellschaft auf deren Anteilseigner übergeht, kommt es für den Buchwertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz der Muttergesellschaft darauf an, ob beim Anteilseigner die stillen Reserven des auf ihn übergegangenen Wirtschaftsguts „Beteiligung“ weiterhin dem deutschen Besteuerungsrecht unterliegen (vgl. Rn. 11.09a).

Übernahmeergebnis: Der Entwurf enthält mehrere Verweise auf das BFH-Urteil vom 09.01.2013 (I R 24/12, siehe [Deloitte Tax News](#)) und stellt somit klar, dass ein Übernahmeergebnis i.S.v. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG auch in den Fällen der sog. Abwärts- oder Seitwärtsabspaltung zu ermitteln ist, in welchen die übernehmende Körperschaft zuvor nicht an der übertragenden Körperschaft beteiligt war (vgl. z.B. Rn. 12.06 und 15.14a). Dementsprechend sind Kosten des Vermögensübergangs auch in jenen Fällen nicht als Betriebsausgaben abziehbar.

Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (verhältnismäÙende/ nicht verhältnismäÙende Umwandlung mit oder ohne Wertverschiebung): Entgegen der im bisherigen Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 geäußerten Rechtsauffassung soll nach dem Entwurf § 13 UmwStG nunmehr unabhängig davon Anwendung finden, ob es sich um eine verhältnismäÙende oder nicht verhältnismäÙende Verschmelzung oder Spaltung mit oder ohne Wertverschiebung zwischen den Anteilen der beteiligten Anteilseigner handelt. Unter Verweis auf BFH-Urteil vom 28.05.2020 (IV R 17/17, siehe [Deloitte Tax News](#)) führt der Entwurf aus, dass bei Anteilen, die zu einem Betriebsvermögen gehören, zu prüfen ist, ob es durch die Wertverschiebung zu einer Entnahme kommt. Sowohl bei einer verhältnismäÙenden als auch bei einer nichtverhältnismäÙenden Umwandlung ist stets zu prüfen, ob eine Wertverschiebung zwischen den Anteilseignern eine freigebige Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG darstellt oder einen der Tatbestände des § 7 Abs. 8 ErbStG erfüllt (vgl. Rn. 13.04).

Zur Auf-, Abspaltung und Vermögensübergang (Teilübertragung)

Übertragung eines Teilbetriebs: Nach unveränderter Verwaltungsauffassung liegen die Voraussetzungen für die Steuerneutralität der Spaltung (sog. Spaltungshindernis) nicht vor, wenn eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage von mehreren Teilbetrieben eines Unternehmens genutzt wird. Der Entwurf führt nun ergänzend aus, dass nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbare Wirtschaftsgüter, die von mehreren Teilbetrieben genutzt und nicht aufgeteilt werden, einheitlich dem Teilbetrieb zuzuordnen sind, in dem sie überwiegend genutzt werden (vgl. Rn. 15.08).

Veräußerung und Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Abs. 2 S. 2 S. 2 bis 4 UmwStG) (sog. Nachspaltungsveräußerungssperre): Eine steuerneutrale Spaltung wird nicht gewährt, wenn durch die Spaltung die Veräußerung an außenstehende Personen vollzogen wird oder wenn die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen werden. Der Entwurf ergänzt, dass zu den schädlichen Veräußerungen i.S.d. § 15 Abs. 2 S. 3 und 4 UmwStG sowohl die Umwandlung der unmittelbar an der Umwandlung beteiligten Rechtsträger (übertragender oder übernehmender Rechtsträger) als auch die Umwandlung des Gesellschafters (Übertragung von Anteilen an einem beteiligten Rechtsträger im Zuge der Umwandlung der Muttergesellschaft) gehören. Unschädlich soll dagegen die tatsächliche Veräußerung der Muttergesellschaft sein (vgl. Rn. 15.24).

Die im Rahmen des Wachstumschancengesetz geplanten Änderungen bei der sog. Nachspaltungsveräußerungssperre (siehe [Deloitte Tax News](#)) sind im Entwurf nicht berücksichtigt.

Zur Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft und Anteilstausch

Einbringungsgegenstand: Der Gegenstand der Einbringung richtet sich nach dem zugrunde

liegenden Rechtsgeschäft. Zum Beispiel ist bei Verschmelzung einer Personengesellschaft Einbringungsgegenstand der Betrieb. Der Entwurf ergänzt, dass bei einem Formwechsel (§ 25 UmwStG) jeweils die Anteile der Mitunternehmer an der formwechselnden Personengesellschaft Einbringungsgegenstand sind. Erfolgt die Übertragung des Gesamthandsvermögens und des Sonderbetriebsvermögens im zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang, liegt ein einheitlicher Vorgang vor, der insgesamt unter § 20 UmwStG fallen kann (vgl. Rn. 20.05).

Mitunternehmeranteil (Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils): Nach unveränderter Verwaltungsauffassung soll nicht nur die Einbringung des ganzen Mitunternehmeranteils, sondern auch die Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils nach § 20 Abs. 1 UmwStG begünstigt sein. Der Entwurf ergänzt nun, dass bei der Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auch jedes zugehörige (funktional wesentliche) Wirtschaftsgut des Sonderbetriebsvermögens anteilig mindestens in demselben Verhältnis übergehen muss, in dem der übertragene Teil des Anteils am Gesamthandsvermögen zum gesamten Anteil am Gesamthandsvermögen steht (vgl. Rn. 20.11).

Bewertung durch die übernehmende Gesellschaft (Bewertungswahlrecht): Das Wahlrecht zur Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens mit dem Buch- oder einem Zwischenwert besteht nur, wenn mehrere im Gesetz enthaltene Voraussetzungen in § 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 1–4 UmwStG (z.B. Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens übersteigen nicht die Aktivposten) kumulativ erfüllt sind. Der durch das Steueränderungsgesetz vom 02.11.2015 (BGBl. I 2015, S. 1834, siehe [Deloitte Tax News](#)) eingefügte § 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 4 UmwStG schränkt die Höhe der sonstigen Gegenleistung ein, bis zu der eine Buchwertfortführung möglich ist. Der Entwurf enthält Erläuterungen sowie Beispiele zu der in 2015 eingeführten Vorschrift (vgl. Rn. 20.19a).

Besteuerung des Einbringungsgewinns (Drittanfechtungsrecht): Nach § 20 Abs. 3 S. 1 UmwStG gilt für den Einbringenden der Wert, mit dem die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt, als Veräußerungspreis und als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile. Der Entwurf führt nun unter Verweis auf BFH-Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteile vom 08.06.2011, I R 79/10, siehe [Deloitte Tax News](#)) und vom 15.06.2016, I R 69/15, siehe [Deloitte Tax News](#)) aus, dass der Einbringende sich im Rahmen seines eigenen Besteuerungsverfahrens nicht gegen den Wertansatz bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft wenden kann. Er kann aber als Drittbetroffener die für die übernehmende Kapitalgesellschaft maßgebliche Steuerfestsetzung anfechten (Drittanfechtungsrecht). § 166 AO ist zu beachten (vgl. Rn. 20.25).

Besteuerung des Anteilseigners (Gewerbsteuer auf den Einbringungsgewinn): Der BFH hatte in seinen Urteilen vom 11.07.2019 (I R 13/18 und I R 26/18, siehe [Deloitte Tax News](#)) entgegen der im bisherigen Umwandlungssteuererlass vertretenen Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass sowohl der Einbringungsgewinn I als auch der Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer unterliegt, wenn die ursprüngliche Einbringung bei Ansatz des gemeinen Werts bereits nicht der Gewerbesteuer unterlegen hätte. Der Entwurf bestätigt diese Rechtsprechung und ergänzt im Hinblick auf den Einbringungsgewinn I, dass dies auch dann gilt, wenn nicht sämtliche erhaltenen Anteile in einem Vorgang veräußert werden (vgl. Rn. 22.07 und 22.13).

Anteilstausch (Einbringungsgewinn II bei Veräußerung der erhaltenen Anteile): Im Falle der unmittelbaren oder mittelbaren Veräußerung der eingebrachten Anteile durch die übernehmende Gesellschaft (oder eines Ersatzrealisationstatsbestands) innerhalb des Siebenjahreszeitraums (sog. Sperrfrist) wird grundsätzlich eine nachträgliche Besteuerung des Einbringungsgewinns II beim Einbringenden angeordnet. Hat der Einbringende die erhaltenen Anteile bereits ganz oder teilweise veräußert, kommt es insoweit nicht zur rückwirkenden Einbringungsgewinnbesteuerung (vgl. § 22 Absatz 2 Satz 5 UmwStG). Nach dem Entwurf setzt dies allerdings vollständige Aufdeckung der stillen Reserven voraus (vgl. Rn. 22.17).

Zur Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft

Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten: Die Anwendung des § 24 UmwStG setzt voraus, dass der Einbringende Mitunternehmer der Gesellschaft wird. Der Entwurf bestätigt die bereits im BMF-Schreiben vom 27.06.2016 ausgeführte (geänderte) Auffassung der Finanzverwaltung und führt aus, dass die Gutschrift auf einem variablen Kapitalkonto (z.B. Kapitalkonto II), auf einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto oder auf einem bloßen Darlehenskonto nicht zu einer Gewährung von Gesellschaftsrechten führt (vgl. BFH-Urteile vom 29.7.2015, IV R 15/14, siehe [Deloitte Tax News](#)); vom 4.2.2016, IV R

46/12, siehe [Deloitte Tax News](#)) und vom 23.3.2023, IV R 2/20, siehe [Deloitte Tax News](#)) (vgl. Rn. 24.07).

Zu den Auswirkungen der Umwandlung auf eine Organshaft

Hintergrund: Mit dem Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz vom 25.06.2021 (BGBl. I 2021, S. 2050, siehe [Deloitte Tax News](#)) wurde für die Behandlung von organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen ein Wechsel von der bisherigen komplexen Bildung von steuerlichen Ausgleichsposten hin zu einer einfacheren „Einlagelösung“ vorgenommen. Erfolgen organschaftliche Mehr- und Minderabführungen nach dem 31.12.2021, sind sie als Einlagenrückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger (im Fall einer organschaftlichen Mehrabführung) bzw. als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft (im Fall einer organschaftlichen Minderabführung) zu behandeln (vgl. § 34 Abs. 6e S. 5 KStG i.V.m. § 14 Abs. 4 S. 1 und 2 KStG). Folglich mindern bzw. erhöhen sie unmittelbar in voller Höhe den Beteiligungsansatz in der Steuerbilanz des Organträgers.

Wegfall von organschaftlichen Ausgleichsposten bei Umwandlung: Im bisherigen Umwandlungssteuererlass waren an verschiedenen Stellen Ausführungen zum Wegfall von organschaftlichen Ausgleichsposten bei einer Umwandlung enthalten. Aufgrund der o.g. Gesetzesänderung im Rahmen des Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz konnten Ausführungen hierzu (zumindest für die Zeit nach Inkrafttreten der o.g. Einlagelösung) entfallen (z.B. Rn. Org. 05).

Zurechnung eines Übertragungsgewinns bzw. -verlusts: Der BFH hatte mit Urteil vom 11.08.2021 (I R 27/18, siehe [Deloitte Tax News](#)) entgegen der im bisherigen Umwandlungssteuererlass vertretenen Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass ein durch die Aufspaltung der Organshaft anfallender Übertragungsgewinn Teil des der Organträgerin nach § 14 Abs. 1 S. 1 KStG zuzurechnenden Einkommens ist. Der Entwurf bestätigt die BFH-Rechtsprechung auch für den Fall der Verschmelzung (vgl. Rn. Org. 27).

Zur zeitlichen Anwendung

Der neue Umwandlungssteuererlass soll nach dem Entwurf auf alle offenen Fälle Anwendung finden und insoweit den bisherigen Umwandlungssteuererlass ersetzen. Sofern sich die Rechtslage zwischen Verwirklichung des Besteuerungstatbestands und dem Datum des neuen Umwandlungssteuererlasses maßgeblich geändert hat, soll dies nur gelten, soweit die Anwendung des neuen Umwandlungssteuererlasses zu der im Einzelfall maßgeblichen Rechtslage nicht in Widerspruch steht (vgl. Rn. 00.04a).

Betroffene Normen

UmwStG

Fundstelle

BMF, [Entwurf eines aktualisierten BMF-Schreibens zur Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes](#) vom 11.10.2023

Weitere Fundstellen

BMF, Schreiben vom 26.09.2014, S. 1258

EuGH, Urteil vom 25.10.2017 (C-106/16 (Polbud))

BFH, Urteil vom 12.04.2023, I R 48/20, BStBl. II 2023, S. 888, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 30.07.2014, I R 58/12, BStBl. II 2015, S. 199, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 11.04.2019, IV R 1/17, BStBl. II 2019, S.501, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 30.05.2018, I R 31/16, BStBl. II 2019, S. 136, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 09.01.2013, I R 24/12, BStBl. II 2018, S. 509, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 28.05.2020, IV R 17/17, BStBl. II 2023, S. 607, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 08.06.2011, I R 79/10, BStBl. II 2012, S. 421, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 15.06.2016, I R 69/15, BStBl. II 2017, S. 75, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 11.07.2019, I R 26/18, BStBl. II 2022, S. 93, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 11.7.2019, I R 13/18, BStBl. II 2022, 91, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteils vom 11.8.2021, I R 27/18, BStBl. II 2023, S. 195, siehe [Deloitte Tax News](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.